

企业纳税实务指导丛书

最新

Zuixin Qiyе Suodeshui Yinan Jieda

2009 企业所得税 疑难解答

李晶
◎ 编著

政策解读精准
重点难点突出
案例分析详实
全面系统实用

企业纳税实务指导丛书

最新

Zuixin Qiyе Suodeshui Yinan Jieda

企业所得税
疑难解答

李晶◎编著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press
大连

© 李 晶 2009

图书在版编目 (CIP) 数据

最新企业所得税疑难解答 / 李晶编著. —大连: 东北财经大学出版社, 2009.3

(企业纳税实务指导丛书)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 642 - 3

I. 最… II. 李… III. 企业 - 所得税 - 税收管理 - 中国 - 问答 IV. F812.424 - 44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 029284 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总 编 室: (0411) 84710523

营 销 部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 306 千字 印张: 14 3/4 插页: 2
2009 年 3 月第 1 版 2009 年 3 月第 1 次印刷

责任编辑: 李智慧 贺 荔

责任校对: 贺 鑫

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 642 - 3

定价: 36.00 元

前 言

中国正经历着新一轮的税制改革。中国人正面临着新一批的税收制度。每一个处在新时代的人，必然要面对全新的税制。

2007年3月16日，《中华人民共和国企业所得税法》于第十届全国人民代表大会第五次会议通过，自2008年1月1日起实施。2007年11月28日，《中华人民共和国企业所得税法实施条例》于国务院第197次常务会议审议原则通过；自2008年1月1日起与新企业所得税法同步实施。随后的一年时间内，财政部、国家税务总局分别以财税、国税发、国税函形式下发补充性文件近百份，另有联合其他部委下发的各类文件，一批指导性文件陆续公布。无论是内资企业还是外资企业，都必须重新审视自己的发展策略与经营计划，把握新条例的政策影响，通过研读《企业所得税法实施条例》以评估新的政策指引对其经营模式、投资布局和融资策略的影响，内资企业需要复核其境外子公司等海外投资的组织结构、经营状况，应对新的“受控外国公司”条款和境外税款抵免的规定，外商投资企业及其海外投资方则将面临更高的实际中国税收负担，需要考虑疏解因丧失税收优惠而带来的成本压力。一年多来的法律法规大量地充实了企业所得税法，弥补了企业所得税法执行中的不足，但是同时也使纳税人在学习时无从下手。本书正是为解决上述问题而著。

在内容上，本书集中介绍了2008年和2009年这两年最新的企业所得税政策，对于重点政策辅以例题和解析说明；在体例上，本书基本遵循企业所得税核算的顺序对最新政策进行介绍；在风格上，本书主要采取问答方式，抛弃传统的简单摘抄文件的形式，基于纳税人使用税法的角度来解释最新政策；在研究角度上，本书针对政策又多又新的企业所得税。相信本书一定会成为纳税人方便而实用的政策指导与操作手册。

在本书的写作过程中，我得到了程雪松、廖小林热情的政策指导；陶玉芝、李志军、潘国红、李军协助整理资料；师洁、喻红、王晓慧、张跃瑗、曾小伟对本书进行了认真校对；李慧、李志东为本书寻找可爱的图标。在此一并表示感谢。

本书的不足之处，诚待批评指正。

作 者
2009年3月

目 录

第一部分 2008 年新企业所得税法的重大变化

第二部分 新企业所得税法及相关法律法规要点详解

1 纳税人与纳税义务	17
2 税率	20
2.1 25% 基本税率：一般企业	20
2.2 20% 照顾性税率：小型微利企业	20
2.3 15% 低税率：高新技术企业	21
3 应纳税所得额的确定	26
3.1 应纳税所得额的一般规定	26
3.2 收入	27
3.3 扣除项目	42
3.4 不得扣除项目	62
3.5 资产的税务处理	66
3.6 亏损的税务处理	81
4 应纳税额的计算	82
4.1 应纳税额的一般规定	82
4.2 境外所得限额抵免	82
5 税收优惠	85
5.1 税收优惠的一般规定	85
5.2 税收优惠的特殊规定	113
5.3 过渡期税收优惠	120
5.4 税收优惠的其他规定	127
6 源泉扣缴	133
6.1 对非居民企业的税收优惠	133
6.2 对非居民企业源泉扣缴的一般规定	134
6.3 非居民企业应纳税额的计算	135
6.4 对非居民企业的征收管理	137
6.5 对非居民企业的后续管理	141
6.6 源泉扣缴的其他规定	143
7 特别纳税调整	144
7.1 特别纳税调整的一般规定	144

2 最新企业所得税疑难解答

7.2 转让定价方法	149
7.3 转让定价调查及调整	155
7.4 预约定价安排管理	161
7.5 成本分摊协议管理	171
7.6 受控外国企业管理	175
7.7 资本弱化管理	179
7.8 一般反避税管理	183
7.9 相应调整及国际磋商	185
7.10 法律责任	186
7.11 附则	191
8 企业所得税核定征收办法	192
9 清算所得	198
10 企业所得税征收管理	199
10.1 企业所得税征收管理的一般规定	199
10.2 合并纳税与汇总纳税	202
10.3 企业所得税的预缴与清缴	214
10.4 企业所得税征管范围	223

第三部分 企业所得税实务案例

第一部分 2008 年新企业 所得税法的重大变化

疑难问题 1

2008 年企业所得税改革的背景和历程是什么？

问题解答

为进一步完善社会主义市场经济体制，适应经济社会发展新形势的要求，为各类企业创造公平竞争的税收环境，根据党的十六届三中全会关于“统一各类企业税收制度”的精神，2007 年 3 月 16 日，第十届全国人民代表大会第五次会议通过了《中华人民共和国企业所得税法》（简称《企业所得税法》），自 2008 年 1 月 1 日起施行，同日，胡锦涛主席签署中华人民共和国主席令第 63 号。

《企业所得税法》第五十九条规定，国务院根据本法制定实施条例。为了保障新企业所得税法的顺利实施，财政部、税务总局、国务院法制办会同有关部门根据新企业所得税法规定，认真总结实践经验，充分借鉴国际惯例，对需要在实施条例中明确的重要概念、重大税收政策以及征管问题作了深入研究论证，在此基础上起草了《中华人民共和国企业所得税法实施条例（草案）》，报送国务院审议。2007 年 11 月 28 日，国务院第 197 次常务会议审议原则通过。12 月 6 日，温家宝总理签署国务院令 512 号，正式发布《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（简称《企业所得税法实施条例》），自 2008 年 1 月 1 日起与新企业所得税法同步实施。

疑难问题 2

新企业所得税法及其实施条例与原税法相比有哪些重大变化？

问题解答

与外商投资企业和外国企业所得税法及其实施细则、企业所得税暂行条例相比，新企业所得税法及其实施条例的重大变化，表现在以下方面：

（1）法律层次得到提升，改变了过去内资企业所得税以暂行条例（行政法规）形式立法的做法；

（2）制度体系更加完整，在完善所得税制基本要素的基础上，充实了反避税等内容；

（3）制度规定更加科学，借鉴国际通行的所得税处理办法和国际税制改革新经验，在纳税人分类及义务的判定、税率的设置、税前扣除的规范、优惠政策的调整、反避税规则的引入等方面，体现了国际惯例和前瞻性；

（4）更加符合我国经济发展状况，根据我国经济社会发展的新要求，建立税收优惠政策新体系，实施务实的过渡优惠措施，服务我国经济社会发展。

疑难问题 3

新企业所得税法在哪些方面实现了统一？其规定的过渡优惠政策有哪些？

问题解答

新企业所得税法实现了五个方面的统一：（1）统一税法并适用于所有内外资企业；（2）统一并适当降低税率；（3）统一并规范税前扣除范围和标准；（4）统一并规范税收优惠政策；（5）统一并规范税收征管要求。

新企业所得税法还规定了两类过渡优惠政策：（1）对新税法公布前已经批准设立、享受企业所得税低税率和定期减免税优惠的老企业，给予过渡性照顾；（2）对法律设置的发展对外经济合作和技术交流的特定地区内，以及国务院已规定执行上述地区特殊政策的地区内新设立的国家需要重点扶持的高新技术企业，给予过渡性税收优惠。同时，国家已确定的其他鼓励类企业，可以按照国务院规定享受减免税优惠政策。

疑难问题 4

新企业所得税制度体系建设的总体设想是什么？

问题解答

新企业所得税法及其实施条例出台后，对企业所得税的基本税制要素、重大政策问题以及主要的税收处理作了明确，但由于企业所得税涉及各行各业，与企业生产经营的方方面面密切相关，还无法做到对所有企业、所有经济交易事项的所得税处理逐一规定。比如《企业所得税法实施条例》中仅规定了企业重组的所得税处理原则，没有对各种形式的企业重组的所得税处理予以具体明确；居民企业汇总纳税的所得税管理也没有作具体规定。因此，针对企业所得税制度的特点，结合我国 20 多年的税收立法实践，新企业所得税法及其实施条例出台后，国务院财政、税务主管部门还将根据新企业所得税法及其实施条例的规定，针对一些具体的操作性问题，研究制定部门规章和具体操作的规范性文件，作为新企业所得税法及其实施条例的配套制度。通过这样的制度安排，形成企业所得税法律、行政法规和规章及其规范性文件的三个层次的制度框架，形成一个体系完备、符合国际惯例、便于操作的企业所得税制度体系。

疑难问题 5

新企业所得税法及其实施条例的进步性主要表现在哪里？

问题解答

为了保证新企业所得税法的可操作性，《企业所得税法实施条例》按照新企业所得税法的框架，对新企业所得税法的规定逐条逐项细化，明确了重要概念、重大政策以及征管问题。主要包括：

（1）明确了界定新企业所得税法的若干重要概念，如实际管理机构、公益性捐赠、非营利组织、不征税收入、免税收入等；

（2）进一步明确了企业所得税重大政策，具体包括：收入、扣除的具体范围和标准，资产的税务处理，境外所得税抵免的具体办法，优惠政策的具体项目范围、优惠方式和优惠管理办法等；

（3）进一步规范了企业所得税征收管理的程序性要求，具体包括特别纳税调整中的关联交易调整、预约定价、受控外国公司、资本弱化等措施的范围、标准和具体

办法, 纳税地点, 预缴税和汇算清缴方法, 纳税申报期限, 货币折算等。

✎ 疑难问题 6

在纳税人范围的确定方面, 新企业所得税法有什么进步?

🔍 问题解答

考虑到实践中从事生产经营经济主体的组织形式多样, 为充分体现税收公平、中性的原则, 新企业所得税法及其实施条例改变过去内资企业所得税以独立核算的三个条件来判定纳税人标准的做法, 将以公司制和非公司制形式存在的企业和取得收入的组织确定为企业所得税纳税人, 具体包括国有企业、集体企业、私营企业、联营企业、股份制企业、中外合资经营企业、中外合作经营企业、外国企业、外资企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位和从事经营活动的其他组织, 保持与国际上大多数国家的做法协调一致。

同时考虑到个人独资企业、合伙企业属于自然人性质的企业, 没有法人资格, 股东承担无限责任, 因此, 新企业所得税法及其实施条例将依照中国法律、行政法规成立的个人独资企业、合伙企业排除在企业所得税纳税人之外。

✎ 疑难问题 7

在纳税人和纳税义务的确定方面, 新企业所得税法有什么进步?

🔍 问题解答

税收管辖权是一国政府在税收管理方面的主权, 是国家主权的重要组成部分。为了更好地有效行使我国税收管辖权, 最大限度地维护我国的税收利益, 新企业所得税法根据国际通行做法, 选择了地域管辖权和居民管辖权相结合的双重管辖权标准, 把纳税人分为居民企业 and 非居民企业, 分别确定不同的纳税义务。居民企业承担全面纳税义务, 就来源于我国境内、境外的全部所得纳税; 非居民企业承担有限纳税义务, 一般只就来源于我国境内的所得纳税。

新企业所得税法划分居民企业 and 非居民企业采用“注册地标准”和“实际管理机构标准”的双重标准。《企业所得税法实施条例》根据注册地标准, 将依法在中国境内成立的企业, 具体界定为依照中国法律、行政法规在中国境内成立的企业、事业单位、社会团体以及其他取得收入的组织, 为居民企业。尽管登记注册地标准便于识别居民企业身份, 但同时考虑到目前许多企业为规避一国税负和转移税收负担, 往往在低税率地区或避税港注册登记, 设立基地公司, 人为选择注册地以规避税收负担, 因此, 新企业所得税法同时采用实际管理机构标准, 规定在外国(地区)注册的企业、但实际管理机构在我国境内的, 也认定为居民企业, 需承担无限纳税义务。《企业所得税法实施条例》对实际管理机构的概念作了界定, 即实际管理机构是指对企业的生产经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。

✎ 疑难问题 8

在确定应纳税所得额计算的基本原则方面, 新企业所得税法有什么进步?

🔍 问题解答

《企业所得税法实施条例》规定, 企业应纳税所得额的计算, 以权责发生制为原则。权责发生制要求, 属于当期的收入和费用, 不论款项是否收付, 均作为当期的收

人和费用；不属于当期的收入和费用，即使款项已经在当期收付，均不作为当期的收入和费用。权责发生制把企业经济权利和经济义务是否发生作为计算应纳税所得额的依据，注重强调企业收入与费用的时间配比，要求企业收入费用的确认时间不得提前或滞后。企业在不同纳税期间享受不同的税收优惠政策时，坚持按权责发生制原则计算应纳税所得额，可以有效防止企业利用收入和支出确认时间的不同规避税收。另外，企业会计准则规定，企业要以权责发生制为原则确认当期收入或费用，计算企业生产经营成果。新企业所得税法与会计采用同一原则确认当期收入或费用，有利于减少两者的差异，减轻纳税人税收遵从成本。

但由于信用制度在商业活动广泛采用，有些交易虽然权责已经确认，但交易时间较长，超过一个或几个纳税期间。为了保证税收收入的均衡性和防止企业避税，新企业所得税法及其实施条例中也采取了有别于权责发生制的情况，例如长期工程或劳务合同等交易事项。

❖ 疑难问题 9

在确认货币性收入和非货币性收入的原则方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

为防止纳税人将应征税的经济利益排除在应税收入之外，新企业所得税法将企业以货币形式和非货币形式取得的收入都作为收入总额。《企业所得税法实施条例》将企业取得收入的货币形式，界定为取得的现金、存款、应收账款、应收票据、准备持有至到期的债券投资以及债务的豁免等；企业取得收入的非货币形式，界定为固定资产、生物资产、无形资产、股权投资、存货、不准备持有至到期的债券投资、劳务以及有关权益等。由于取得收入的货币形式的金额是确定的，而取得收入的非货币形式的金额不确定，企业在计算非货币形式收入时，必须按一定标准折算为确定的金额。《企业所得税法实施条例》规定，企业以非货币形式取得的收入，按照公允价值确定收入额。公允价值是指按照市场价格确定的价值。

❖ 疑难问题 10

在确认持续时间跨越纳税年度的收入方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

企业受托加工、制造大型机械设备、船舶等，以及从事建筑、安装、装配工程业务和提供劳务，持续时间通常分属于不同的纳税年度，甚至会跨越数个纳税年度，而且涉及的金额一般比较大。为了及时反映各纳税年度的应税收入，一般情况下，不能等到合同完工时或进行结算时才确定应税收入。企业按照完工进度或者完成的工作量对跨年度的特殊劳务确认收入和扣除进行纳税，也有利于保证跨纳税年度的收入在不同纳税年度得到及时确认，保证税收收入的均衡入库。因此，《企业所得税法实施条例》对企业受托加工、制造大型机械设备、船舶等，以及从事建筑、安装、装配工程业务和提供劳务，持续时间跨越纳税年度的，应当按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确定收入。

除受托加工、制造大型机械设备、船舶等，以及从事建筑、安装、装配工程业务和提供劳务之外，其他跨纳税年度的经营活动，通常情况下持续时间短、金额小，按

照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确定应税收入没有实际意义。另外,这些经营活动在纳税年度末收入和相关的成本费用不易确定,相关的经济利益能否流入企业也不易判断,因此,一般不采用按照纳税年度内完工进度或者完成的工作量确定收入的办法。

✎ 疑难问题 11

在不征税收入的具体确认方面,新企业所得税法有什么进步?

🔍 问题解答

考虑到我国企业所得税纳税人的组织形式多样,除企业外,有的以非政府形式(如事业单位)存在,有的以公益慈善组织形式存在,还有的以社会团体形式存在等。这些组织中有些主要承担行政性或公共事务职能,不从事或很少从事营利性活动,收入来源主要靠财政拨款、行政事业性收费等,纳入预算管理,对这些收入征税没有实际意义。因此,新企业所得税法引入“不征税收入”概念。《企业所得税法实施条例》将不征税收入的财政拨款,界定为各级人民政府对纳入预算管理事业单位、社会团体等组织拨付的财政资金,但国务院和国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。这里面包含了两层意思:一是作为不征税收入的财政拨款,原则上不包括各级人民政府对企业拨付的各种价格补贴、税收返还等财政性资金,这样有利于加强财政补贴收入和减免税的规范管理,同时与现行财务会计制度处理保持一致;二是对于一些国家重点支持的政策性补贴以及税收返还等,为了提高财政资金的使用效率,根据需要,有可能也给予不征税收入的待遇,但这种待遇应由国务院和国务院财政、税务主管部门来明确。

✎ 疑难问题 12

在税前扣除的一般框架方面,新企业所得税法有什么进步?

🔍 问题解答

按照企业所得税的国际惯例,一般对税前扣除进行总体上的肯定性概括处理(一般扣除规则),辅之以特定的禁止扣除的规定(禁止扣除规则),同时又规定了允许税前扣除的特别规则(特殊扣除规则)。在具体运用上,一般扣除规则服从于禁止扣除规则,同时禁止扣除规则又让位于特殊扣除规则。例如,为获得长期利润而发生的资本性支出是企业实际发生的合理相关的支出,原则上应允许扣除,但禁止扣除规则规定资本性资产不得“即时”扣除,同时又规定了资本性资产通过折旧摊销等方式允许在当年及以后年度分期扣除的特别规则。新企业所得税法明确对企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出允许税前扣除的一般规则,同时明确不得税前扣除项目的禁止扣除规则,又规定了允许扣除的特殊项目。这些一般扣除规则、禁止扣除规则和特殊扣除规则,构成了我国企业所得税制度税前扣除的一般框架。

新企业所得税法及其实施条例中采取税前扣除一般框架的安排,可以避免将企业所有的支出项目一一列举,同时给纳税人、税务机关和司法部门提供一个合理的框架,简化了对扣除项目的定性工作。

✎ 疑难问题 13

在税前扣除的相关性和合理性原则方面,新企业所得税法有什么进步?

问题解答

相关性和合理性是企业所得税税前扣除的基本要求和重要条件。《企业所得税法实施条例》规定,支出税前扣除的相关性是指与取得收入直接相关的支出。对相关性的具体判断一般是从支出发生的根源和性质方面进行分析,而不是看费用支出的结果。如企业经理人员因个人原因发生的法律诉讼,虽然经理人员摆脱法律纠纷有利于其全身心投入企业的经营管理,结果可能确实对企业经营会有好处,但这些诉讼费用从性质和根源上分析属于经理人员的个人支出,因而不允许作为企业的支出在税前扣除。

同时,相关性要求为限制取得的不征税收入所形成的支出不得扣除提供了依据。《企业所得税法实施条例》规定,企业的不征税收入用于支出所形成的费用或财产,不得扣除或计算对应的折旧、摊销扣除。由于不征税收入是企业非营利性活动取得的收入,不属于企业所得税的应税收入,与企业的应税收入没有关联,因此,对取得的不征税收入所形成的支出,不符合相关性原则,不得在税前扣除。

《企业所得税法实施条例》规定,支出税前扣除的合理性是指符合生产经营活动常规,应当计入当期损益或者有关资产成本的必要和正常的支出。合理性的具体判断,主要是发生的支出其计算和分配方法是否符合一般经营常规。例如企业发生的业务招待费与所成交的业务额或业务的利润水平是否相吻合,工资水平与社会整体或同行业工资水平是否差异过大。

疑难问题 14

在工资薪金支出的税前扣除方面,新企业所得税法有什么进步?

问题解答

新企业所得税法第八条规定,企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出,准予在计算应纳税所得额时扣除。据此,《企业所得税法实施条例》规定,企业发生的合理的工资薪金支出,准予扣除。同时将工资薪金支出进一步界定为企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇的员工的所有现金或者非现金形式的劳动报酬,包括基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪、加班工资,以及与任职或者受雇有关的其他支出。

对工资支出合理性的判断,主要包括两个方面:一是雇员实际提供了服务;二是报酬总额在数量上是合理的。实际操作中主要考虑雇员的职责、过去的报酬情况,以及雇员的业务量和复杂程度等相关因素。同时,还要考虑当地同行业职工平均工资水平。

疑难问题 15

在职工福利费的税前扣除方面,新企业所得税法有什么进步?

问题解答

《企业所得税法实施条例》规定,企业发生的职工福利费支出,不超过工资薪金总额14%的部分,准予扣除。这与原内、外资企业所得税对职工福利费的处理做法一致。目前,我国发票管理制度尚待完善、发票管理亟待加强,纳税人的税法遵从意识有待提高,对职工福利费的税前扣除实行比例限制,有利于保护税基,防止企业利

用给职工搞福利为名侵蚀税基，减少税收漏洞。

✎ 疑难问题 16

在业务招待费的税前扣除方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

业务招待是正常的商业做法，但商业招待又不可避免包括个人消费的成份，在许多情况下，无法将商业招待与个人消费区分开。因此，国际上许多国家采取对企业业务招待费支出在税前“打折”扣除的做法，比如意大利，业务招待费的 30% 属于商业招待可在税前扣除，加拿大为 80%，美国、新西兰为 50%。借鉴国际做法，结合原税法按销售收入的一定比例限制扣除的经验，同时考虑到业务招待费管理难度大，坚持从严控制的要求，《企业所得税法实施条例》规定，将企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费，按照发生额的 60% 扣除，且扣除总额全年最高不得超过当年销售（营业）收入的 5‰。

✎ 疑难问题 17

在广告费和业务宣传费的税前扣除方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

过去，内资企业对广告费和业务宣传费支出分别实行比例扣除的政策，外资企业则允许据实扣除。《企业所得税法实施条例》第四十四条规定，企业每一纳税年度发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出合并计算，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售（营业）收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。这主要考虑：一是许多行业反映，业务宣传费与广告费性质相似，应统一处理；二是广告费和业务宣传费是企业正常经营必需的营销费用，应允许在税前扣除；三是广告费具有一次投入大、受益期长的特点；四是目前我国广告市场不规范，有的甚至以虚假广告欺骗消费者。实行每年比例限制扣除，有利于收入与支出配比，符合广告费支出一次投入大、受益期长的特点，也有利于规范广告费和业务宣传费支出。

✎ 疑难问题 18

在公益性捐赠的税前扣除方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

允许公益性捐赠支出按一定比例在税前扣除，主要是为了鼓励企业支持社会公益事业，促进我国社会公益事业的发展。新企业所得税法规定，企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除。

《企业所得税法实施条例》将公益性捐赠界定为，企业通过公益性社会团体或者县级以上人民政府及其部门，用于《中华人民共和国公益事业捐赠法》规定的公益事业的捐赠。同时规定，将计算公益性捐赠扣除比例的基数由应纳税所得额改为企业会计利润总额，并将年度利润总额界定为企业依照国家统一会计制度的规定计算的年度会计利润。这样更方便公益性捐赠税前扣除的计算，有利于纳税人正确申报，体现了国家对发展社会公益性事业的支持。

❖ 疑难问题 19

在资产税务处理的原则方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

考虑到过去在资产取得、持有、使用、处置等税务处理上税法与财务会计制度存在一定的差异，并且主要是时间性差异，纳税调整繁琐，税务机关税收执行成本和纳税人遵从成本都较高，《企业所得税法实施条例》在资产税务处理的规定上，对资产分类、取得计税成本等问题，尽量与财务会计制度保持一致，比如固定资产取得计税成本与会计账面价值基本保持一致、残值处理一致，只是在折旧年限上有所差异，这样可以降低纳税人纳税调整的负担。

在企业重组的所得税处理方面，考虑到目前企业重组形式多样，发展变化较快，所得税处理较为复杂，很难用几个简单条款把企业重组的所有形式都规范清楚，有些规定还需要根据实际经验作适当调整，为保持实施条例的稳定性，《企业所得税法实施条例》第七十五条只对企业重组所得税处理内容进行了原则性概括，具体规定将在部门规章中明确。

❖ 疑难问题 20

在境外所得的税收抵免方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

为实施“走出去”战略，提高我国企业国际竞争力，新企业所得税法保留了现行对境外所得直接负担的税收采取抵免法，同时引入了股息红利负担税收的间接抵免方式。从国际惯例看，实行间接抵免一般要求以居民企业对外国公司有实质性股权参与为前提。如美国、加拿大、英国、澳大利亚、墨西哥等规定，本国公司直接或间接拥有外国公司 10% 以上有表决权的股票；日本、西班牙规定的比例为 25% 以上。新企业所得税法中首次引入间接抵免，税收征管经验相对不足，为严格税收征管，《企业所得税法实施条例》规定，居民企业直接持有或间接持有外国企业 20% 以上股份，可以实行间接抵免。

间接抵免的母子公司的层次问题，目前各国的规定有所不同，如德国、日本为两层，西班牙为三层，美国为六层，英国不限层次。考虑到我国企业的海外投资状况和我国税收的征管水平，《企业所得税法实施条例》对间接抵免的规定比较原则，具体抵免层次和计算方法等详细规定，在部门规章或规范性文件中具体明确。

❖ 疑难问题 21

在优惠政策的具体范围和方法方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

按照新企业所得税法有关优惠的规定，《企业所得税法实施条例》对优惠范围和方法作了进一步明确。主要内容包括：一是明确了免征和减半征收企业所得税的从事农、林、牧、渔业项目的所得的具体范围。二是明确了企业从事港口码头、机场、铁路、公路、电力、水利等基础设施项目投资经营所得，给予三免三减半的优惠。三是明确企业从事符合条件的环境保护、节能节水项目的所得，给予三免三减半的优惠。四是明确了符合国家产业政策规定的综合利用资源生产的产品所取得的收入，可以在

计算应纳税所得额时，减按 90% 计入收入总额。五是明确了企业购置用于环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的投资额的 10%，可以从企业当年的应纳税额中抵免。六是借鉴国际通行做法，按照便于税收征管的原则，规定了小型微利企业的标准：（1）工业企业，年度应纳税所得额不超过 30 万元，从业人数不超过 100 人，资产总额不超过 3 000 万元。（2）其他企业，年度应纳税所得额不超过 30 万元，从业人数不超过 80 人，资产总额不超过 1 000 万元。七是明确了促进技术创新和科技进步的五个方面的优惠：（1）企业从事符合条件的技术转让所得可以免征、减半征收企业所得税。（2）国家需要重点扶持的高新技术企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。（3）企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，可以在计算应纳税所得额时再加计扣除 50%。（4）创业投资企业采取股权投资方式投资于未上市的中小高新技术企业 2 年以上的，可以按照其投资额的 70% 在股权持有满 2 年的当年抵扣该创业投资企业的应纳税所得额。（5）企业的固定资产由于技术进步等原因，确需加速折旧的，可以缩短折旧年限或者采取加速折旧的方法。八是明确了安置残疾人员的企业支付给残疾职工的工资加计扣除 100%。

✎ 疑难问题 22

在农林牧渔项目减税或免税规定方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

对农林牧渔项目实行不同的税收优惠政策，可以更好地体现国家政策的引导作用，突出优惠政策的导向性。粮食、蔬菜、肉类、水果等农产品，关系到国计民生，是维持人们基本生存条件的生活必需品，应当列为税收优惠政策重点鼓励的对象。同时为生产此类产品的服务业也应同样扶持，因此，《企业所得税法实施条例》中将其归为免税项目。花卉、饮料和香料作物，以及海水养殖、内陆养殖，一般盈利水平较高，也不是人们基本生活必需品，在优惠力度上应与基本生活需要的农产品等免税有所区别，因此，实行减半征收。

✎ 疑难问题 23

在高新技术企业执行 15% 优惠税率的规定方面，新企业所得税法有什么进步？

🔍 问题解答

与原税收优惠政策相比，新企业所得税法对高新技术企业优惠的主要变化，表现在以下方面：一是扩大高新技术企业的生产经营范围。《企业所得税法实施条例》将高新技术企业的界定范围，由现行按高新技术产品划分改为按高新技术领域划分，规定产品（服务）应在《国家重点支持的高新技术领域》的范围之内，以解决现行政策执行中产品列举不全、覆盖面偏窄、前瞻性欠缺等问题。二是明确高新技术企业的认定标准。《企业所得税法实施条例》将高新技术企业的认定标准原则化处理，对研究开发费用占销售收入的比例、高新技术产品（服务）收入占企业总收入的比例、科技人员占企业职工总数的比例以及其他条件等具体标准，放在由国务院科技、财政、税务主管部门会同国务院有关部门制订的认定办法中，便于今后根据发展需要适时调整。三是强调核心自主知识产权问题。《企业所得税法实施条例》最后采用“核心自主知识产权”作为高新技术企业的认定条件之一，相对容易操作，突出技术

创新导向。

疑难问题 24

在非营利组织收入的征免税方面，新企业所得税法有什么进步？

问题解答

《企业所得税法实施条例》从 8 个方面对非营利组织作了具体规定，明确了非营利组织享受税收优惠的条件。从世界各国对非营利组织的税收优惠来看，一般区分营利性收入和非营利性收入给予不同的税收待遇。考虑到按照相关管理规定，我国的非营利组织一般不能从事营利性活动，为规范此类组织的活动，防止从事经营性活动可能带来的税收漏洞，《企业所得税法实施条例》规定，对非营利组织从事非营利性活动取得的收入给予免税，但从事营利性活动取得的收入则要征税。

疑难问题 25

在居民企业之间的股息红利收入方面，新企业所得税法有什么进步？

问题解答

原企业所得税法规定，内资企业之间的股息红利收入，低税率企业分配给高税率企业要补税率差。鉴于股息红利是税后利润分配形成的，对居民企业之间的股息红利收入免征企业所得税，是国际上消除法律性双重征税的通行做法，新企业所得税法也采取了这一做法。为更好体现税收优惠意图，保证企业投资充分享受到西部大开发、高新技术企业、小型微利企业等实行低税率的好处，《企业所得税法实施条例》明确不再要求补税率差。

鉴于以股票方式取得且连续持有时间较短（短于 12 个月）的投资，并不以股息、红利收入为主要目的，主要是从二级市场获得股票转让收益，而且买卖和变动频繁，税收管理难度大，因此，《企业所得税法实施条例》将持有上市公司股票的时间短于 12 个月的股息红利收入排除在免税范围之外。对来自所有非上市企业，以及持有股份 12 个月以上取得的股息红利收入，适用免税政策。

疑难问题 26

在享受 20% 优惠税率的小型微利企业的具体标准方面，新企业所得税法有什么进步？

问题解答

《企业所得税法实施条例》采取了按照工业企业和其他企业分类划分小型微利企业的办法，兼顾行业特点和政策的操作管理。在具体标准上，《企业所得税法实施条例》借鉴国际做法，结合我国国情，把年度应纳税所得额、从业人数、资产总额作为小型微利企业的界定指标。不论工业企业还是其他企业，将年度应纳税所得额确定为 30 万元，大大高于现行标准。同时将工业企业的从业人数界定为不超过 100 人，资产总额不超过 3 000 万元；其他企业从业人数不超过 80 人，资产总额不超过 1 000 万元。

疑难问题 27

在公共基础设施的优惠方面，新企业所得税法有什么进步？

问题解答

重点基础设施投资大，回收期长，关系国计民生，《企业所得税法实施条例》规定，对企业从事港口码头、机场、铁路、公路、电力、水利等项目投资经营所得，给予三免三减半的优惠。与原来的“两免三减半”相比，减免期限作了适当延长，缓解基础设施建设初期的经营困难。

原《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》规定以获利年度为企业减免税的起始日，在实践中出现了一些企业用推迟获利年度来避税的问题，税收征管难度大。《企业所得税法实施条例》规定了从企业取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起计算减免税起始日的新办法，可以兼顾项目投资规模大、建设周期长的情况，较原内资企业从开业之日起计算减免税优惠，更为符合实际，也促使企业缩短建设周期，尽快实现盈利，提高投资效益。

疑难问题 28

在汇出境外利润的预提税方面，新企业所得税法有什么进步？

问题解答

为解决改革开放初期我国资金不足，吸引外资，原企业所得税法规定，对汇出境外的利润暂免征收预提所得税。按照国际通行做法，来源国对汇出境外的利润有优先征税权，一般征收预提所得税，税率多在 10% 以上，如越南、泰国税率为 10%，美国、匈牙利、菲律宾、哥伦比亚的税率分别为 30%、20%、15%、7%。如果税收协定规定减免的，可以按照协定规定减免，如我国与美国的协定税率为 10%、内地与香港地区的安排为 5%（25% 以上股权）或 10%。

新企业所得税法及其实施条例借鉴国际惯例，规定对汇出境外利润减按 10% 的税率征收企业所得税，没有给予普遍的免税政策，这样有利于通过双边互惠维护我国税收权益和“走出去”企业的利益。

疑难问题 29

在对股息、红利和利息、租金、特许权使用费征收预提税方面，新企业所得税法有什么进步？

问题解答

对非居民企业在中国境内未设立机构、场所而取得的股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得，或者是虽设立机构、场所，但取得的上述所得与其机构、场所没有实际联系，按收入全额征收预提所得税，是国际上的通行做法，在我国目前与其他国家签订的税收协定中也遵循了这种国际惯例。由于收入取得在我国境内，但在我国境内没有机构场所，无法确定应纳税所得额，《企业所得税法实施条例》参照国际通常的做法，规定对此类所得按收入全额作为计税依据，同时规定比企业营业利润适用的所得税税率稍低税率扣缴所得税。

疑难问题 30

在指定非居民企业应纳税款的代扣代缴义务人方面，新企业所得税法有什么进步？